



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 19647.010500/2006-86
Recurso nº 166.390 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e outros
Acórdão nº 103-23.637
Sessão de 17 de dezembro de 2008
Recorrentes BERACA SABARÁ QUÍMICOS E INGREDIENTES LTDA E 5ª TURMA DA DRJ EM RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004

PRELIMINARES DE NULIDADE EM RAZÃO DE AFRONTA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Descabível a preliminar argüida em razão de toda prova juntada e a argumentação feita pela recorrente, demonstrando total conhecimento dos fatos e condições de impugnação.

CUSTOS FICTOS. GLOSA.

Uma vez comprovada a prática de operações fictícias devem ser anulados os efeitos das operações, sendo lícito à fiscalização glosar a respectiva diferença entre a receita e a despesa.

ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E DE AUDITORIA. DESPESAS. GLOSA INDEVIDA.

As despesas contabilizadas a título de assistência administrativa e de auditoria não devem ser glosadas uma vez constatada a entrega dos serviços contratados, que se referiam á legalidade da operação em tese..

LANÇAMENTO REFLEXO.

O decidido para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável por lançamento reflexo à CSLL.

MULTA QUALIFICADA

Não caracterizado o dolo é injustificada a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento)

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. Anulada a multa isolada, mesmo que não

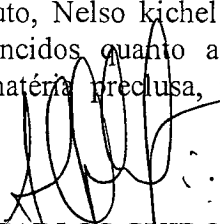
suscitada, em razão de ser matéria de ordem pública, sendo desnecessária sua arguição em recurso voluntário.

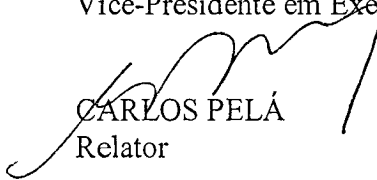
RECOLHIMENTOS POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA.
MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351/07. RETROATIVIDADE
BENIGNA.

A falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL enseja o lançamento da multa isolada prevista na alínea “b” do inciso II do art.44 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, com a redação dada pelo art.14 da MP nº 351, de 22/01/07, em razão do princípio da retroatividade benigna, consubstanciado no art.106, II, c, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGARAM provimento ao recurso de ofício. Por voto de qualidade, DERAM provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a glosa de despesas relativas a “assistência e auditoria”, para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada ao seu patamar regular de 75% (setenta e cinco por cento) e para afastar a imposição de multa isolada por não recolhimento sobre bases estimadas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Leonardo de Andrade Couto, Nelso Kichel (Suplente Convocado) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que negavam provimento ao recurso integralmente. Os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Leonardo de Andrade Couto, Nelso Kichel (Suplente Convocado) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes foram vencidos quanto ao afastamento da multa de ofício isolada por entenderem tratar-se de matéria preclusa, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
Vice-Presidente em Exercício


CARLOS PELÁ
Relator

FORMALIZADO EM:

29 JAN 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Nelso Kichel (Suplente Convocado), Regis Magalhães Soares Queiroz e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Relatório

Trata-se de autos de infração por meio do qual foram constituídos créditos tributários relacionados a IRPJ e CSLL, no total de **RS 2.898.364,54** (dois milhões, oitocentos e noventa e oito mil, trezentos e sessenta e quatro reais e cinquenta e quatro centavos), fundamentados em: (a) glosa de custos registrados na contabilidade, decorrentes de operações fictícias relacionadas a compras de matérias-primas, industrializações por encomenda e vendas para exportação; (b) glosa de despesas não dedutíveis referentes a assistência administrativa e auditorias feitas por empresas articuladoras da participação da autuada em “*esquema de fabricação de créditos de PIS, COFINS e ICMS*” e (c) insuficiência das estimativas mensais recolhidas, resultante das glosas de custos e despesas realizadas.

A fiscalização ainda constatou:

a) a inexistência de repercussão relacionada ao PIS e à COFINS, uma vez que empresa expurgou os créditos indevidamente registrados, oriundos de compras fictícias de soja, tendo, inclusive, apresentado DCTF retificadoras;

b) o evidente intuito de fraude, razão pela qual se aplicou a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, conforme art.44, II, da Lei nº 9.430/96.

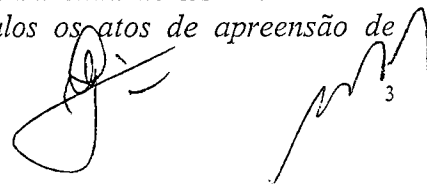
Devidamente cientificada do lançamento em 22/11/06 (**fl.03**), o contribuinte tempestivamente apresentou impugnação em 20/12/06 (**fls.886/911**), por meio da qual destaca, em síntese:

a) os autos de infração, por serem vagos, imprecisos e indeterminados, encerrariam cerceamento de direito de defesa. Naqueles constariam “...apenas os dispositivos violados e a penalidade correspondente, não existindo descrição detalhada e individualizada da alegada infração cometida”;

b) ao se valer de relatório elaborado pela DEAT – Diretoria Executiva de Administração Tributária da SEFAZ-SP, no qual sequer haveria menção a seu nome, a autoridade fiscal deixara de individualizar a sua conduta;

c) o proceder da fiscalização violara a legalidade, o devido processo legal e a razoabilidade, sendo a afronta quanto a este princípio caracterizada pela obrigação de apresentar “...uma explicação acerca de fatos que foram imputados a terceiros, relatados em procedimento estranho com o qual a contribuinte não teve a menor participação, estando de boa-fé em relação aos procedimentos fiscais previstos em lei”;

d) quando das operações realizadas com “Santa Cruz Industrial Comercial Agrícola e Pecuária Ltda”, não havia qualquer irregularidade daquela com o Fisco. Ademais, em virtude da fiscalização realizada em tal empresa, ajuizara-se ação contra o Superintendente da Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de Mato Grosso, que teria sido julgada procedente para declarar nulos os atos de apreensão de



3

documentos e os procedimentos fiscais deles conseqüentes. "...Ora se todo o procedimento teve como origem as operações realizadas na referida empresa, sendo que a fiscalização da SRF e presentes autuações, ora impugnadas, decorrem daquelas fiscalizações, os presentes MPF's e conseqüentes autos de infração estão viciados pela ilegalidade";

e) as empresas SPERAFICOS encontrar-se-iam, conforme consultas ao sistema SINTEGRA, perfeitamente habilitadas perante os fiscos dos Estados do Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, e, por terem figurado como uma das 100 maiores empresas do Centro-Oeste, não havia motivo para deixar de contratar seus serviços;

f) seu contrato social preveria, dentre os objetos da sociedade, a industrialização do grão de soja, bem como a distribuição e exportação de óleo e farelo de soja;

g) vendera o produto industrializado a uma Trading, com o fim específico de exportação, operação esta comprovada por memorandos de exportação que lhe foram remetidos;

h) o fisco resumira-se a presumir a compra da soja, a inexistência de industrialização e exportação, a inidoneidade das empresas com as quais teria negociado, e por isso estaria exigindo a produção de prova de fatos negativos;

i) não poderia a fiscalização afirmar que as vendas teriam sido praticadas em valores inferiores aos dos respectivos custos, se é sabido que nos preços das exportações não incidem tributos. Pecaria, ainda, por ter deixado de considerar que os valores pagos a título de tributos (ICMS, PIS e COFINS) na aquisição da soja in natura não compõem o custo do produto;

j) considerando a complexidade inerente ao cálculo da commodity, teria contratado serviços da GLOBALBANK, empresa esta que haveria responsabilizado-se, em conjunto com a DELOITTE, por todos os procedimentos, sendo, portanto, incabível a glosa das despesas decorrentes de tais assessorias;

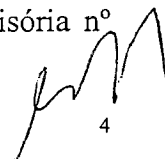
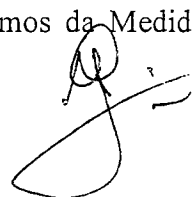
k) se restar comprovado que a auditoria da DELOITTE constituiu uma fraude, seria tão vítima quanto o Fisco;

l) como conseqüência da inexistência de simulações de prejuízos, seriam improcedentes as multas isoladas;

m) motivos de ordem gerencial justificariam o estorno dos créditos de PIS e COFINS, não se relacionando tal procedimento com o início da fiscalização;

n) ausente o dolo e o intuito de fraudar o Fisco, incabível a qualificação da multa, que teria inclusive caráter confiscatório, até mesmo por ser desproporcional.

Em sessão realizada em 30 de abril de 2007, a DRJ de Recife, houve por bem em manter a autuação, reduzindo apenas a multa isolada devida em razão do não recolhimento das antecipações, em razão da retroatividade benigna, nos termos da Medida Provisória nº 351/07, conforme ementa abaixo:



4

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2004

CUSTOS FICTOS. GLOSA.

Quando devidamente comprovada a prática de operações fictícias e a escrituração de vendas em valores inferiores aos custos, fato que implicou na redução do lucro do exercício, é lícito à fiscalização glosar a respectiva diferença.

ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E DE AUDITORIA. DESPESAS. GLOSA.

Constatada a inexistência de transações sobre as quais empresas indevidamente atestaram sua veracidade, as despesas contabilizadas a título de assistência administrativa e de auditoria devem ser objeto de glosa.

LANÇAMENTO REFLEXO.

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável ao procedimento reflexo de CSLL, em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

MULTA DE OFÍCIO.

Estando devidamente caracterizado o evidente intuito de fraude no recolhimento do tributo, justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

RECOLHIMENTOS POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL enseja o lançamento da multa isolada prevista na alínea “b” do inciso II do art.44 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, com a redação dada pelo art.14 da MP nº 351, de 22/01/07.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa, com fundamento em juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, negar aplicação da lei ao caso concreto. Prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

MULTA ISOLADA. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351/07. RETROATIVIDADE BENIGNA.

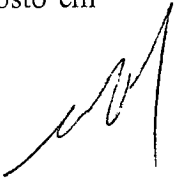
De acordo com o princípio da retroatividade benigna, consubstanciado no art.106, II, c, do Código Tributário

Nacional, aplica-se a ato não definitivamente julgado a lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Lançamento procedente em parte.”

Inconformada com a r. decisão, a Recorrente, por meio de Recurso Voluntário interposto em 14/09/2007, pretende o cancelamento da autuação em sua totalidade.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Carlos Pelá, Relator

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O ponto central da discussão travada entre o Recorrente e a Recorrida reside na existência ou não de “esquema fraudulento para a obtenção de créditos tributários através de compra, industrialização e exportação fictícia de soja”. Em torno do assunto temos os seguintes pontos a serem examinados: (a) preliminares de nulidade em razão de afronta ao devido processo legal; (b) glosa de custos registrados na contabilidade, decorrentes de operações fictícias relacionadas a compras de matérias-primas, industrializações por encomenda e vendas para exportação; (c) glosa das despesas com auditoria e assessoria (d) multa agravada em razão de dolo; (e) recurso de ofício em relação à redução da multa isolada sobre as antecipações devidas pela estimativa.

Em relação às preliminares apontadas de afronta ao devido processo não possui razão a recorrente na medida em que consta do processo administrativo toda a documentação necessária, em mais de cinco volumes de processo, tendo a recorrente amplo acesso a tudo que foi alegado, impugnando inclusive tais imputações com amplo conhecimento do assunto. Nesse sentido é a posição desse E. tribunal, já manifestada no Acórdão 108-09.470/07, senão vejamos:

“Ano-calendário: 1994 - PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA - OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL E NULIDADE - INEXISTÊNCIA. Não há que se alegar cerceamento ou ofensa ao devido processo legal administrativo fiscal, ou ainda nulidade, quando o contribuinte combate suficientemente todos os elementos do lançamento constituído conforme legislação de regência.”

Em relação ao mérito, iniciemos pela glosa de custos registrados na contabilidade, decorrentes de operações fictícias relacionadas a compras de matérias-primas, industrializações por encomenda e vendas para exportação.

Alega a recorrente que “não há que se falar em glosa de custos fictos, pois, para a recorrente a soja sempre existiu na medida em que pagou pelo produto recolhendo os respectivos impostos, além de ter pago assessorias que cuidaram de todo o procedimento e verificação da documentação envolvida”.

Com a devida vênia ao entendimento da Recorrida, tal assertiva não merece prosperar. Considerando tudo que dos autos constam, está devidamente provado que foram usadas notas fiscais elaboradas a partir de outras verdadeiras, em que a autuada aparece como suposta vendedora para a AXIS Comercial e Importadora Ltda, a despeito de as notas fiscais originais e os respectivos Registros de Exportação indicarem outra empresa, tudo devidamente documentado, conforme fls. 663/759. Resta, portanto, confirmada, a existência da operação fictícia. Reforça essa conclusão o fato da recorrente ter expurgado os créditos de PIS e Cofins

indevidamente registrados com a transação da soja, tendo, inclusive, apresentado DCTF retificadoras.

Uma vez caracterizada a operação como fictícia, tanto a compra da soja pela recorrente como a sua exportação nunca existiram, devendo o seu resultado ser desconsiderado. A desconsideração da receita da exportação e da despesa com a compra da soja nada mais é do que a glosa da despesa aqui autuada.

Passemos agora a análise da glosa das despesas com auditorias e assessorias. As despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no art. 299 do RIR/99, ou seja, despesas necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora de receitas. Ainda de acordo com a legislação fiscal, são necessárias as despesas pagas ou incorridas e que sejam usuais e normais nos tipos de transações, operações ou atividades da empresa.

No caso em tela, uma vez comprovado que não ocorreram as operações de compra e venda, nem de exportação da soja, incabível o sujeito passivo aproveitar as despesas de assessoria, ainda que efetivamente pagas, uma vez que não existe a operação.

O decidido no lançamento do IRPJ é aplicável por lançamento reflexo à CSLL, considerando a relação existente entre eles.

O próximo tema a ser examinado é a multa agravada. O art. 44, parágrafo 1º da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, estabelece:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Por sua vez os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 que justificam o agravamento da multa, trazem a seguinte disposição:

*“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas*

características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

*Art. 73. Conluio é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”*

(grifos meus)

Verifica-se que em todas as condutas previstas para o agravamento da multa faz-se necessária a ação dolosa do sujeito passivo da obrigação. No caso em questão poderíamos até discutir aqui a questão da culpa da recorrente, mas definitivamente não há a intenção dolosa, sendo incabível assim a aplicação da multa qualificada.

Nesse sentido é a jurisprudência desse Conselho, conforme manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF no Acórdão CSRF/01-05.194, abaixo reproduzido:

*“IRPJ E OUTROS (...) **MULTA QUALIFICADA** - Não se justifica a aplicação de multa agravada quando incomprovado o dolo, condição central para a exasperação da penalidade conforme interpretação dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.”*

Por fim, em relação ao recurso de ofício quanto à multa isolada em função da retroatividade benigna fica confirmada a decisão da DRJ, aplicado-se o tratamento da Medida Provisória 351/07.

CONCLUSÃO

Voto pelo lançamento parcial do Auto, confirmando a decisão da DRJ em relação à redução da multa isolada, excluindo a multa qualificada pela inexistência de dolo do sujeito passivo e mantendo os demais valores da autuação.


CARLOS PELÁ





MINISTÉRIO DA FAZENDA

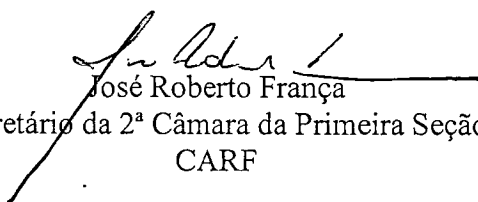
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 19647.010500/2006-86
Recurso : 166390
Acórdão : 103-23.637

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 103-23.637**.

Brasília - DF, em 29 de janeiro de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional